

**SİRKÜ : 2011/18**  
**Konu : 1- Defter Tasdikleri**  
**2- Elektronik Fatura ve Defter Uygulaması**

**KAYSERİ**  
**29.12.2011**

## Muhasebe Müdürlüğü'ne

Bu Sirkülerimizde 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülen 6102 Sayılı Ticaret Kanununun sebebiyle, geçiş sürecine denk gelen 2012 yılında bilanço usulünde tutulacak defterlerinin tasdiki hakkında açıklamalar yapılmış, 13.12.2011 tarih ve 28141 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliğinin kapsamı hakkında bilgiler verilmiştir.

### 1- 2012 Yılında Tutulacak Defterlerin Tasdiki

Bilindiği üzere hem VUK'da hem de Ticaret Kanununda mükellef ve tacir olarak tutulacak defterlere ilişkin düzenlemeler bulunmaktadır. Mali mevzuat açısından bilanço usulüne tabi mükelleflerin tutacakları defterler VUK 182. maddesinde sayılmış olup, bu madde uyarınca bilanço usulüne tabi mükelleflerin yevmiye, defteri kebir ve envanter defterini tutmaları gerekmektedir. VUK 220. maddesinde bu defterlerden yevmiye ve envanter defterinin tasdik ettirilmesi öngörülmüşken, defteri kebir için tasdik zorunluluğu aranmamıştır. VUK 221 ve 222 maddelerinde ise tasdik zamanına ilişkin düzenlemeler yapılmış olup, bu maddeler uyarınca işe devam etmekte olanların kullanılacağı hesap döneminden önceki son ayda; yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenlerin, işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce; vergi muafiyeti kalkanların, muafikten çıkma tarihinden başlayarak on gün içinde defterlerini tasdik ettirmeleri gerekmektedir. Tasdike tabi defterlerin dolması veya sair sebeplerle yıl içinde yeni defter kullanmaya mecbur olunması halinde bunları kullanmaya başlamadan önce, defterlerin ertesi yılda da kullanmasının istenmesi halinde hesap döneminin ilk ayı içinde defterlerin tasdik zorunluluğu bulunmaktadır.

Yürürlükte olan 6762 Sayılı Ticaret Kanununun 66. maddesinde ticaret hukuku bakımından tacirlerin tutacağı defterler düzenlenmiş olup, bu madde uyarınca tacirlerce asgari olarak yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defterinin, özel hukuk tüzel kişilerince bu defterlere ilaveten karar defterinin de tutulması gerekmektedir. Sayılan bu defterlerin yanında her tacirin, ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak münasebetlerini ve her iş yılı içinde elde edilen neticeleri tespit etmek amacıyla, işletmesinin mahiyet ve önemini gerektirdiği maddede ismen sayılmayan diğer defterleri de tutmaları gerekmektedir.

Söz konusu defterlerin tasdikine dair düzenlemeler ise 69. maddede yer almakta olup, tacirlerin statüsüne göre tutmaları gereken yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri, karar defteri, işletme defterini Şirketlerin kuruluş aşamasında tacirlerin kullanmaya başlamadan önce ticaret sicili memurluğuna veya notere tasdik ettirecekleri belirtilmiş, şirketlerin müteakip yıl defterleri ile kullanılması zorunlu diğer defterlerin 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defterlerin tasdikine ilişkin hükümlerine göre tasdik olunacağı açıklanmıştır. 70 ve 72. Maddeler uyarınca Ticaret Kanununda Vergi Usul Kanundan farklı olarak tutulması zorunlu defterlerden yevmiye defterinin takip eden yılın Ocak ayı sonuna kadar, envanter defterinin ise Mart ayı sonuna kadar kapanış tasdiki yaptırılması öngörülmüştür.

Diğer taraftan 14.03.2011 tarih ve 27846 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan ve genel olarak 01.07.2012 tarihinde yürürlüğe girmesi öngörülen **6102 sayılı Yeni Ticaret Kanununda** tacirler tarafından tutulacak defterler Kanununun 64. maddesinde düzenlenmiş olup, maddede 213 sayılı VUK'na yapılan atıf yer almamıştır. Pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defterinin de ticari defter olarak nitelendirileceği, yevmiye, defteri

kebir ve envanter defteri dışında tutulacak defterlerin Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bir tebliğ ile belirleneceği belirtilmiş, söz konusu Kurul 02.11.2011 tarih ve 28103 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 660 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kuruluna dönüştürüldüğünden, yeni Kurulun açıklamalarına uyulması gerekmektedir birlikte, ticari defterlerin açılış ve kapanışlarının noter tarafından onaylanması, kapanış onaylarının, izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar yaptırılması yeni TTK'da öngörülmüş olup, Kanununun 562. Maddesinde ise 64. Madde uyarınca defter tutma yükümlüğünü yerine getirmeyenlere, belirlenen onayları yaptırmayanlara iki yüz günden az olmamak üzere adli para cezası uygulanacağı açıklanmıştır.

Tutulacak defterlere ve bunların tasdikine ilişkin eski ve yeni TTK maddeleri aşağıdaki gibidir.

6762 Sayılı Eski TTK Kanunu	6102 Sayılı Yeni TTK Kanunu (Yürürlük 01.07.2012)
<p><b>Ticari Defterler</b>  <b>A) Defter tutma mükellefiyeti:</b>  <b>I - Şümulü:</b>  <b>Madde 66 –</b> Her tacir, ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak münasebetlerini ve her iş yılı içinde elde edilen neticeleri tesbit etmek maksadıyla, işletmesinin mahiyet ve önemini gerektirdiği bütün defterleri ve bilhassa, diğer kanunların hükümleri mahfuz kalmak üzere, aşağıdaki defterleri Türkçe olarak tutmaya mecburdur:  1. Tacir hükmi şahıs ise yevmiye defteri, defteri kebir, envanter defteri ve karar defteri;  2. Hususi hukuk hükümlerine göre idare edilmek veya ticari şekilde işletilmek üzere devlet, vilayet, belediyeler gibi amme hükmi şahısları tarafından kurulan ve hükmi şahsiyeti bulunmayan ticari işletmeler ile dernekler tarafından kurulan ticari işletmeler ve bunlara benzeyen ve hükmi şahsiyeti olmayan diğer ticari teşekküller, karar defteri hariç yukarıdaki bentte yazılı defterleri;  3. Tacir hakiki şahıs ise karar defteri hariç olmak üzere birinci bentte yazılı defterleri veya işletmesinin mahiyet ve önemine göre sadece işletme defteri.  <b>(Ek fıkra: 29/3/2011-6215/14 md.)</b> Bu defterler elektronik ortamda veya dosyalama suretiyle tutulabilir. Bu defterlerin açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları ile bu defterlerin nasıl tutulacağı Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığınca çıkarılacak müşterek bir tebliğle belirlenir.  <b>(Değişik fıkra: 29/3/2011-6215/14 md.)</b> Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür.  <b>IV - Tasdik ettirme ve beyanname verme mükellefiyeti:</b>  <b>Madde 69 –(Değişik birinci fıkra:11/6/2003-4884/1md.)</b> Şirket kuruluş aşamasında 66 ncı maddenin birinci fıkrasında yazılı defterler kullanılmaya başlanmadan önce tacir tarafından ticarî işletmenin bulunduğu yerin ticaret sicili memurluğuna veya notere ibraz edilir. Bu defterler, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defterlerin tasdikine ilişkin hükümlerinde yer alan bilgileri içerecek şekilde tasdik ve imza olunur. Sicil memuru veya noter, defterlerin kaç sayfadan ibaret bulunduğunu ilk ve son</p>	<p><b>A) Defter tutma ve envanter</b>  <b>I - Defter tutma yükümlülüğü</b>  <b>MADDE 64-</b> (1) Her tacir, ticari defterleri tutmak ve defterlerinde, ticari işlemleriyle malvarlığı durumunu, Türkiye Muhasebe Standartlarına ve 88 inci madde hükümleri başta olmak üzere bu Kanuna göre açıkça görülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır. Defterler, üçüncü kişi uzmanlara, makul bir süre içinde yapacakları incelemede işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde tutulur. İşletme faaliyetlerinin oluşumu ve gelişmesi defterlerden izlenebilmelidir.  (2) Tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür.  (3) <b>Ticari defterler, açılış ve kapanışlarında noter tarafından onaylanır. Kapanış onayları, izleyen faaliyet döneminin altıncı ayının sonuna kadar yapılır.</b> Şirketlerin kuruluşunda defterlerin açılış ticaret sicili müdürlükleri tarafından da onaylanabilir. Açılış onayının noter tarafından yapıldığı hâllerde noter, ticaret sicili tasdiknamesini aramak zorundadır. <b>Türkiye Muhasebe Standartlarına göre elektronik ortamda veya dosyalama suretiyle tutulan defterlerin açılış ve kapanış onaylarının şekli ve esasları ile bu defterlerin nasıl tutulacağı Sanayi ve Ticaret Bakanlığınca bir tebliğle belirlenir.</b>  (4) <b>Pay defteri, yönetim kurulu karar defteri ve genel kurul toplantı ve müzakere defteri gibi işletmenin muhasebesiyle ilgili olmayan defterler de ticari defterlerdir.</b>  (5) <b>Yevmiye, defteri kebir ve envanter defteri dışında tutulacak defterler Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu tarafından bir tebliğ ile belirlenir.</b></p>

<p>sayfaya yazarak resmî mühür ve imzasıyla tasdik eder. Noterlerce tasdik edilen defterlerin mahiyet ve adetleri ve bunların kime ait olduğu en geç yedi gün içinde ilgili ticaret sicili memurluğuna bildirilir. <b>Şirketlerin müteakip yıl defterleri ile kullanılması zorunlu diğer defterler 213 sayılı Vergi Usul Kanununun defterlerin tasdikine ilişkin hükümlerine göre tasdik olunur.</b></p> <p>Her tacir, tutmaya mecbur olduğu diğer defterlerle tutmak istediği defterlerin her birinin nevi ve mahiyetleriyle sayfa sayılarını gösteren iki nüsha beyannameyi bu defterleri kullanmaya başlamadan önce sicil memuruna vermeye mecburdur. Memur, bunlardan birisini tasdik ederek tacire geri verir. Bu mükellefiyeti hiç veya kanuna uygun şekilde yerine getirmiyen tacirin bu gibi defterleri lehine delil olamaz.</p>	<p><b>KAMU GÖZETİMİ, MUHASEBE VE DENETİM STANDARTLARI KURUMUNUN TEŞKİLAT VE GÖREVLERİ HAKKINDA KANUN 660 SAYILI HÜKMÜNDE KARARNAME</b> (02.11.2011 tarih ve 28103 sayılı RG Yayınlanmıştır.) (TMSK'nun kaldırılması, yetki ve görevlerinin Kamu Gözetimi, Muhasebe ve Denetim Standartları Kuruluna Devredilmesine İlişkin Düzenlenme)</p> <p>Değiştirilen ve yürürlükten kaldırılan hükümler MADDE 32-</p> <p>...</p> <p>(3) 28/7/1981 tarihli ve 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununun ek 1 inci maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.</p> <p>Hak ve alacakların devri GEÇİCİ MADDE 5- (1) Bu Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği tarihte Türkiye Muhasebe Standartları Kurulunun her türlü varlıkları, borç ve alacakları, yazılı ve elektronik ortamdaki kayıtları ve diğer dokümanları ile nakit ve benzerleri hiçbir işleme gerek kalmaksızın Kuruma devredilmiş sayılır. (2) Devir konusunda ortaya çıkacak tereddütleri gidermeye Bakan yetkilidir.</p>
--	--

Bu açıklamalar ışığında yeni TTK'nun 2012 yılı içerisinde yürürlüğe girecek hükümleri arasında Aralık/2011 döneminde tasdiki gereken defterlere ilişkin bir belirleme olmamakla birlikte bu defterlerin, 2012 yılında kullanılacak ve hesap dönemi sonunda kapanış tasdikleri itibarıyla de yeni TTK'na tabi olacakları göz önünde bulundurularak, özellikle ticari ihtilaflar sebebiyle davalaraşan işletmelerde yeni TTK'da öngörülen defteri kebirin, gerçek ve tüzel kişi ayrımı yapılmadan tüm tacirlerce tasdik ettirilmesinin uygun olacağı anlaşılmaktadır.

Ticari defter sayılan pay defteri, yönetim kurulu karar defteri, genel kurul toplantı ve müzakere defteri ile adı geçen Kurulca belirlenecek defterlerin tutulmasında ve tasdik ettirilmesinde bu konuda yapılacak açıklamalara göre işlem yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir. Zira, yeni TTK uyarınca kurulabilecek tek ortaklı bir şirkette genel kurul toplantı ve müzakere defteri tutulması gibi bir takım hususlarda değerlendirme ve belirleme yapılmadığı takdirde defter tutmaktan sağlanacak fayda yerine gereksiz masraf ve tekrarlara yol açılacaktır.

## 2-Elektronik Defter Uygulaması

6762 Sayılı Ticaret Kanunu ve Vergisi Usul Kanununda Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ile Maliye Bakanlığına verilen yetkiler çerçevesinde bu Bakanlıklarca müştereken hazırlanan 1 Sıra No.lu Elektronik Defter Genel Tebliği 13.12.2011 tarih ve 28141 sayılı Resmi Gazetede yayınlanmış olup, gerçek kişiler ile anonim ve limited şirket statüsündeki tüzel kişilerden aranan şartları sağlayanlar için ihtiyari olarak Vergi Usul Kanununa ve/veya Türk Ticaret Kanununa göre tutulması zorunlu olan defterlerini elektronik ortamda tutma imkânı getirilmiştir.

Söz konusu tebliğde elektronik defter uygulamasına ilişkin usul ve esaslar hakkında detaylı açıklamalar yapılmış olup, belirtilen şartları yerine getiren mükelleflerden kendisine izin verilenlerin 01/01/2012 tarihinden itibaren elektronik defter tutmaya başlayabilmeleri öngörülmüştür. Elektronik defter uygulamasına hesap dönemi içinde de geçilebilecek olup, defterlerini elektronik ortamda oluşturmaya başlayanların elektronik defter tutmaya başladıkları tarih itibarıyla eski defterlerine kapanış tasdiki yaptırımları gerekmektedir.

Defterlerini elektronik olarak tutmaya başlayanların, söz konusu defterlerini kâğıt ortamında tutma imkânları bulunmamaktadır.

Defterlerini elektronik ortamda tutmak isteyen gerçek kişi mükelleflerin 5070 sayılı Elektronik İmza Kanunu hükümleri çerçevesinde üretilen nitelikli elektronik sertifikaya sahip olmaları, tüzel kişi mükelleflerin 397 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde yer alan belirlemeler çerçevesinde elektronik fatura uygulamasından yararlanma iznine sahip olmaları, elektronik defter tutulması, kaydedilmesi, onaylanması, saklanması ve ibrazında kullanılacak yazılımın uyumluluk onayı almış bir yazılım olması gerekmektedir.

